

Seminář na NSS 3.10.2024

Co je a co není součástí nemovitosti (stavby)

1. Právní úprava a výklady

§ 26 odst. 2 ZDP:

„Za samostatné hmotné movité věci se považují také výrobní zařízení, jakož i zařízení a předměty sloužící k provozování služeb (výkonů) a účelová zařízení a předměty, která s budovou nebo se stavbou netvoří jeden funkční celek, i když jsou s ní pevně spojeny...“

Příloha č.1

„...+++++) Nedílnou součástí domů, budov a staveb (stavebních děl) jsou zařízení a předměty, které z hlediska stavebního díla umožňují jeho funkci a účel, ke kterému je určeno. Takováto zařízení a předměty musí být se stavebním dílem pevně spojena a nelze je demontovat, aniž by došlo ke znehodnocení funkce a účelu stavebního díla, a jsou zpravidla součástí celkové dodávky stavebního díla...“.

Pokyn GFR D-22, resp. D-59 K § 26 a k příloze č. 1

„.....1. Výrobními zařízeními, zařízeními a předměty k provozování služeb (výkonů), účelovými zařízeními a předměty, které jsou samostatnými movitými věcmi i přesto, že jsou pevně spojeny s budovou nebo se stavbou, jsou s přihlédnutím ke stavebně - technickým parametrům, funkci a účelu budovy nebo stavby zejména stroje, přístroje, zařízení, konstrukce a příslušné technologické rozvody, např.:...“.

Pokyn D-6 (nahrazení D-300)

K § 26 a k příloze č. 1 - nad rámec pokynu (5 Afs 3/2010-104 ze dne 17.9.2010)

*„.....1. Výrobními zařízeními, zařízeními a předměty k provozování služeb (výkonů), účelovými zařízeními a předměty, které jsou samostatnými movitými věcmi i přesto, že jsou pevně spojeny s budovou nebo se stavbou, **jsou s přihlédnutím ke stavebně - technickým parametrům, funkci a účelu budovy nebo stavby** zejména stroje, přístroje, zařízení, konstrukce a příslušné technologické rozvody, např.:...“.*

2. Prejudikatura

2.1. NSS 5 Afs 3/2010-144 ze dne 17.9.2010 - klimatizace

PhDr. Milan Skála - Zlom v posuzování součásti stavby, Daně a právo v praxi 11/2010, str. 9-10)

1) Důležitá je funkce a účel stavby dle kolaudace

„...Zásadní pro posouzení věci – součásti stavby - ve vymezení podle zákona o daních z příjmů je umožnění funkce a určeného účelu stavby, pevné spojení se stavbou, jakož i to, zda demontáží součásti (ne)dojde ke znehodnocení funkce a účelu stavby. Zpravidla (tj. nikoli nutně) se jedná o součást celkové dodávky stavby.

Za samostatné věci, tedy nikoli součást věci, se považují dle zákona o daních z příjmů zařízení a předměty, které se stavbou netvoří jeden funkční celek, i když jsou se stavbou pevně spojeny.....“.

„....Tyto podmínky však technologická zařízení, o které je ve věci sporu, nesplňují, a to, jak již bylo konstatováno především stran funkčního využití stavby k účelu, pro který byla zkolaudována a kterému také slouží. Samostatnou věcí tak typicky budou např. výrobní prostředky, které mají vlastní funkci (soustruh, fréza, ...), jakkoli jsou pevně spojené se stavbou, podle občanskoprávní úpravy svojí povahou nenáleží ke stavbě; podle daňové úpravy se stavbou netvoří jeden funkční celek (mají vlastní odlišné funkce). Odkazuje-li stěžovatel na vysvětlivky k § 26 odst. 1 zákona o daních z příjmů, lze zcela jistě např. i klimatizační jednotku, resp. filtrační jednotku, považovat za samostatnou movitou věc, avšak pouze tam, kde může sloužit sama o sobě a není na ní závislý výrobní proces - provoz stavby určené právě k určité výrobě. Uvedené ustanovení, jehož se stěžovatel dovolává, nadto expressis verbis stanoví, že se jedná o taková zařízení, která s budovou netvoří jeden funkční celek. Jak již bylo naznačeno, v případě, který je nyní posuzován, se však o takový celek jedná. Stejně tak ve smyslu vysvětlivky k příloze č. 1 zákona o daních z příjmů, na kterou stěžovatel odkazuje, se za nedílnou součást staveb považují zařízení, která umožňují jeho funkci a účel, k němuž byla stavba určena a zkolaudována. Jejich demontováním by nepochybně došlo ke znehodnocení funkce a účelu stavby, neboť by výroba, k níž byla stavba určena, nemohla probíhat...“.

2) Příklady – klimatizace, mrazírna, budova bez přirozeného větrání, s přirozeným větráním samostatná věc

„...Z výše uvedeného lze dospět k závěru, že zpravidla věc, zařízení, které vyžaduje stavba z hlediska stavebního zákona pro funkci a daný konkrétní účel stavby, obvykle bude součástí stavby pro účely zákona o daních z příjmů. A contrario, to, co z hlediska fungování stavby k danému účelu není z hlediska stavebně technického vyžadováno a obvykle pro funkci a účel stavby to není nezbytné, zpravidla hlediska zákona o daních z příjmů nebude považováno za součást stavby. V některých případech tak může být např. klimatizace nezbytná pro funkci a účel stavby, v jiných případech nikoli. Nepochybně bude součástí stavby, bude-li se např. jednat o provoz mrazírny, závodu na zpracování masa. Stejně tak např. administrativní místnosti, které mají povahu trvalého pracoviště nebo pobytu, musí být větratelné okny nebo musí být vybaveny klimatizací, rovněž např. určitá oddělení v nemocnicích bez klimatizace nemohou být provozuschopná. V některých případech tedy bude centrální klimatizace sestávající z centrální pohonné jednotky a z klimatizačních rozvodů podmínkou vydání stavebního povolení a kolaudace. V těchto příkladmo uvedených případech je klimatizace jako celek (pohonná jednotka, rozvody) nezbytná, umožňuje funkci a účel stavby. Výdaje na ni jsou (za podmínek § 33 ZDP) technickým zhodnocením. V jiných případech klimatizace není nezbytná; bude se to týkat např. staveb s přirozeným větráním. Pokud by si takovou klimatizaci dodatečně pořídil vlastník například rodinného domu nebo bytu (v němž současně i podniká), pak by klimatizace byla považována pro účely zákona o daních z příjmů za samostatnou věc. V takovém případě její absence neznemožňuje funkci a účel stavby....“

2.2. K otázce, zda závlahový systém je u golfového hřiště samostatným HM nebo jde o TZ golfového hřiště a dále k otázce uvedení majetku do užívání (9 Afs 147/2013-53 ze dne 14.8.2014 + III. ÚS 3305/14 ze dne 25.5.2014)

1) Z hlediska požadavku zákazníků na kvalitu a vzhled hracího povrchu je pevný zavlažovací systém součástí golfového hřiště:

"...[27] Co se týče první podmínky, tedy zda závlahový systém umožňuje funkci a účel golfového hřiště, dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že v klimatických podmínkách České republiky je v suchých letních měsících nezbytné nějakým způsobem golfové hřiště (alespoň část ploch) zavlažovat. Pokud by golfové hřiště vůbec zavlažováno nebylo, nesplňovalo by požadavky zákazníků na kvalitu a vzhled hracího povrchu a tito zákazníci by golfové hřiště nenavštěvovali (resp. by ho navštěvovalo menší množství zákazníků). Nezavlažování golfového hřiště v suchých letních měsících by tak vedlo k odlivu zákazníků, a tedy i poklesu příjmů provozovatele golfového hřiště. Zavlažování golfového hřiště (alespoň části hracích ploch) je pro udržení stávající hladiny příjmů v suchých letních měsících pro provozovatele nezbytné....."

2a) Nelze bez znalosti množství zákazníků, popř. příjmů provozovatele, nezavlažovaných golfových hřišť v suchých letních měsících v porovnání s měsíci, kdy je dostatečný úhrn srážek konstatovat, že závlahový systém není nezbytný.

2b) Požadavky zákazníků na kvalitu hrací plochy se za 255 let podstatně zvýšily.

"..[29] Nejvyšší správní soud se neztotožnil s argumentací stěžovatele, že závlahový systém není nezbytný pro řádnou funkci golfového hřiště, což stěžovatel dovozuje mj. ze skutečnosti, že golfová hřiště před 255 lety plnila svou funkci i bez závlahových systémů, některá hřiště v České republice si závlahové systémy pořídila až v posledních letech a některá golfová hřiště v České republice nemají závlahový systém dodnes. Předně je nutno konstatovat, že to, že některá golfová hřiště nemají či neměla v zemi zabudovaný závlahový systém, ještě neznamená, že na těchto hřištích v suchých letních měsících neprobíhá zavlažování hracích ploch (či jejich částí) jiným způsobem. I pokud by zavlažování na těchto hřištích v suchých letních měsících vůbec neprobíhalo (ani části ploch), nelze bez znalosti množství zákazníků, popř. příjmů provozovatele, nezavlažovaných golfových hřišť v suchých letních měsících v porovnání s měsíci, kdy je dostatečný úhrn srážek konstatovat, že závlahový systém není nezbytný. Co se týče golfových hřišť před 255 lety, je nepochybné, že za 255 let se požadavky zákazníků na kvalitu hrací plochy podstatně zvýšily..."

2.3. NSS 3 Afs 229/2017-29 ze dne 22.11.2018

Potvrzení, že klimatizace může být samostatným hmotným majetkem.

3. Sporné případy

3.1. FVE- NSS 5 Afs 307/2017-33 ze dne 21.3.2019 + 8 Afs 233/2018-35 ze dne 10.4.2019 ČOLOT, a. s. (obdobně) + II. ÚS 2835/19 ze dne 6.9.2019

1) V daném případě řešil NSS u společnosti REZFIN s.r.o. otázku, zda kabelové svody, zabezpečení a stojany pro umístění panelů FVE na střechu budovy jsou z hlediska ZDP součástí vstupní ceny technologické části FVE nebo jde o technické zhodnocení nemovitosti, na které je FVE umístěna. NSS dospěl k jednoznačnému závěru, že se v daném případě jedná o technické zhodnocení nemovitosti, když k dané věci dále podrobněji uvedl.

2) NSS souhlasil s tím, že jak stavební, tak technologická část FVE, tvoří jeden funkční (technický) celek, přesto ale nejde o jeden HM, ale dva (stavební a technologická část):

"...[29] S ohledem na výše uvedené NSS souhlasí s názorem stěžovatele, že jakkoliv tzv. stavební část a technologická část FVE tvoří jeden (technický) funkční celek, přesto jednotlivý hmotný majetek, který je jejich součástí, podléhá různému způsobu daňového odpisování.....".

3a) Z tohoto hlediska NSS odmítl argument, že funkce a účel zemědělských budov, na nichž byla FVE umístěna, zůstal nezměněn.

3b) Dle NSS je zjevné, že na budovách byla umístěna FVE a v důsledku toho také bylo nutné umístit potřebnou kabeláž a transformační stanici. O popsané změně budov byl spraven stavební úřad, který k této změně vydal kolaudační souhlas.

3c) Z obecné judikatury NSS vyplývá, že je třeba vycházet z původní funkce a účelu, za jakým byla budova zkolaudována. To ale dle NSS neplatí ve vztahu ke znění § 30b ZDP:

"....[31] Za nepřiléhavé považuje NSS také tvrzení žalobkyně, že funkce a účel zemědělských budov zůstaly beze změny. Nejen z faktického stavu, o kterém není žádných pochyb (tj. že na budovách je umístěna funkční FVE vyrábějící elektrickou energii, která je dodávána do sítě), ale také ze smluv o zřízení věcných břemen a nájemních smluv plyne, že na střechách budov byla se souhlasem vlastníka „pevným spojem“ umístěna FVE a v důsledku uvedeného byla v/na budovách umístěna potřebná kabeláž a transformační stanice. O popsané změně budov byl zjevně zpraven také stavební úřad, který k této stavbě vydal dne 1. 10. 2010 kolaudační souhlas. Ačkoliv z obecné judikatury NSS týkající se daňových odpisů, z níž vycházel krajský soud v napadeném rozsudku, vyplývá, že je třeba vycházet z původní funkce a účelu, za jakým byla „nosná“ budova zkolaudována, pro účely daňových odpisů FVE nelze s ohledem na § 30b zákona o daních z příjmů vycházet pouze a výhradně z původně vydaného kolaudačního rozhodnutí (souhlasu).....".

4) Dle NSS nelze v této věci vycházet z pokynu GŘ D-6, který tuto situaci neřeší:

"...[32] Stěžovatel v napadeném rozhodnutí odkazoval na pokyn GŘ D-6. Ačkoliv z něj závěry učiněné v této věci přímo dovodit nelze, neboť pokyn je v tomto ohledu velmi obecný a specifickým režimem odpisování FVE se vůbec nezabývá, nic to nemění na správnosti názoru stěžovatele; ten na pokyn ostatně odkazoval pouze nad rámec nezbytného posouzení.....".

5a) Dle NSS v souladu se zněním a také smyslem a účelem § 30b ZDP měly být kabelové svody, zabezpečení a stojany odpisovány jako technické zhodnocení budovy.

5b) Z tohoto hlediska nelze vyjít z předchozího rozhodnutí pátého senátu, který se netýkal specifického odpisování FVE dle § 30b ZDP:

"...[33] NSS shrnuje, že krajský soud v napadeném rozsudku nesprávně, v rozporu se zněním § 30b zákona o daních z příjmů a bez ohledu na jeho smysl a účel učinil závěr, že kabelové svody, zabezpečení a stojany měly být odpisovány podle § 30b zákona o daních z příjmů. Krajský soud vycházel z rozsudku NSS ze dne 17. 9. 2010, čj. 5 Afs 3/2010-144 (88b6=109I-c), jehož závěry však na tuto věc nelze bez dalšího aplikovat, protože citovaný rozsudek nijak neřeší odpisování FVE a specifický režim dle § 30b zákona o daních z příjmů. V důsledku nesprávného právního názoru, který neodpovídal ani konkrétním skutkovým okolnostem daného případu, krajský soud zrušil napadené rozhodnutí, ačkoliv stěžovatel v namítaném ohledu nepochybil. Kasační námitka nesprávného právního posouzení věci krajským soudem je tedy důvodná.....".

3.2. NSS 8 Afs 27/2021-67 ze dne 11.1.2023

§ 24 odst. 1 ZDP - doložení výdaje

§ 24 odst. 1 ZDP - dohoda o narovnání x snížení výnosu

§ 26 ZDP - součást nemovitosti x samostatný majetek

Pokyn GFR D-6

§ 8 odst. 2 DŘ

§ 111 odst. 2 DŘ - koncentrace řízení

1a) V daném případě NSS u společnosti SULKOM s.r.o. posuzoval otázku za zdaňovací období 2013.

1a1) Otázka doložení výdaje na výsadbu. NSS potvrdil nedoložení výdaje z důvodu chybějící výsadby, která měla být realizovaná.

1a2) Otázka, co je z hlediska ZDP součástí stavby. NSS uvedl, že internetový přepínač a strojový rozvaděč jsou součástí stavby.

1a3) Otázka přihlédnutí k dohodě o narovnání, na základě které se sníží cena požadovaná po odběrateli. NSS potvrdil povinnost správce daně k této dohodě v době jejího uzavření přihlédnout.

3) Součást stavby (část III.C. Součást stavby, body 26 – 28 daného rozhodnutí)

3a11) NSS s odkazem na předchozí judikaturu uvedl, že internetový přepínač a stojanový rozvaděč jsou součástí stavební dodávky a jsou se stavbou pevně spojeny.

3a12) Dle NSS je nutné je považovat z hlediska ZDP za součást stavby.

3a21) Dále se NSS zabýval otázkou, zda demontáží těchto prvků dojde ke znehodnocení stavby. V daném posuzovaném případě je stavba propojena datovou sítí, která je součástí budovy.

3a22) Budova s datovou sítí byla zkolaudována a datová síť tvoří jeden funkční celek s budovou.

3a23) Internetový přepínač a strojový rozvaděč jsou komponenty datové sítě a jejich demontáží došlo ke znehodnocení dané sítě a tím i ke znehodnocení dané nemovitosti:

„[27] Nejvyšší správní soud předně uvádí, že při posouzení této otázky je třeba vycházet z rozsudku NSS ze dne 17. 9. 2010, čj. 5 Afs 3/2010-144, jenž se zabýval výkladem pojmu „samostatná movitá věc“ pro účely daňových odpisů. Zdejší soud v něm dospěl k závěru, že „[z]ásadní pro posouzení věci – součásti stavby – ve vymezení podle zákona o daních z příjmů je umožnění funkce a určeného účelu stavby, pevné spojení se stavbou, jakož i to, zda demontáží součásti (ne)dojde ke znehodnocení funkce a účelu stavby. Zpravidla (tj. nikoli nutně) se jedná o součást celkové dodávky stavby.“ V nyní posuzované věci stěžovatelka v kasační stížnosti sama připouští, že internetový přepínač i stojanový rozvaděč byly součástí stavební dodávky a jsou se stavbou pevně spojené.

Obě okolnosti svědčí o tom, že zmíněné komponenty je nutné považovat za součást stavby dle zákona o daních z příjmů. Zbývá tedy pouze posouzení, zda jejich demontáží dojde ke znehodnocení funkce a účelu stavby. Nejvyšší správní soud konstatuje, že v nyní posuzovaném případě je stavba propojená datovou sítí, která je součástí budovy. Budova s datovou sítí byla zkolaudována a datová síť s ní tvoří jeden funkční celek. Internetový přepínač a stojanový rozvaděč jsou komponenty datové sítě a jejich demontáží by došlo ke znehodnocení datové sítě a tím pádem i budovy jako celku. Bez těchto součástí by datová síť budovy zcela ztratila svůj účel....".

3b3) KS v Brně (30 Af 110/2018-117 ze dne 30.11.2020) uvedl, že počítačová síť je součástí budovy, neboť bez počítačové sítě si lze jen těžko představit moderní administrativní budovu:

"..68. Ke znehodnocení by došlo rovněž demontáží rozvodů datových sítí, neboť bez počítačové sítě si lze jen těžko představit moderní administrativní budovu. Žalovaný se se závěry správce daně v bodě 116 napadeného rozhodnutí č. j. 46008/18/5200-11432-709409 ztotožnil..

69.Obdobně je nutné nahlížet i na internetové přepínače (Switch), které slouží ke správnému fungování IT systémů v budově a byly součástí stavební dodávky (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 9. 2010, č. j. 5 Afs 3/2010-144). Také odstraněním těchto součástí stavby by došlo ke znehodnocení stavby....".

3c1) Dle NSS je nerelevantní námitka daňového subjektu, že k propojení s internetem mohlo docházet prostřednictvím wifi.

3c2) Podstatné je pouze posouzení, zda případnou demontáží dojde ke znehodnocení funkcí a účelu stavby.

3c3) Lze dle NSS připustit, že mnohé součásti budovy lze nahradit jinou komponentou, popřípadě jinou samostatnou movitou věcí.

3c4) Z výše uvedeného nelze dovodit, že by se demontáží uvedených komponent nezhodnotila funkce a účel stavby.

3c5) Dle NSS nelze předpokládat, že by každá součást stavby nutně musela sloužit k ovládání jiných částí stavby.

3c6) Dle NSS rozsudky předložené daňovým subjektem nejsou pro nyní posuzovaný případ relevantní, neboť se týkají odpisování FVE, což je specifická situace:

"..[28] Stěžovatelka rovněž tvrdí, že přenos dat může probíhat přes WiFi, tedy bezdrátově. Této námitce ovšem zdejší soud nepřisvědčil. Podstatné pro posouzení je, zda případnou demontáží dojde ke znehodnocení funkce a účelu stavby. Samozřejmě lze připustit, že mnohé součásti budovy lze nahradit jinou komponentou, popř. samostatnou movitou věcí (např. u kotle, o kterém sama stěžovatelka tvrdí, že je součástí budovy, je možné nahrazení teplovzdušným konvektorem). Z tohoto tvrzení však nelze dovodit, že by se demontáží předmětných komponent nezhodnotila funkce a účel stavby. Stěžovatelce nelze dát za pravdu ani v tvrzení, že v řízení nebylo prokázáno, jaké systémy v budově tyto komponenty ovládají.

Správce daně dostatečně popsal účel internetového přepínače i stojanového rozvaděče již ve zprávě o daňové kontrole a přesvědčivě zhodnotil jejich význam pro datovou síť stavby. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí se správcem daně ztotožnil a výslovně na zprávu o daňové kontrole odkázal. S názory daňových orgánů se ztotožnil také krajský soud a přisvědčuje jim též Nejvyšší správní soud. Navíc nelze předpokládat, že by každá součást stavby nutně musela sloužit k ovládání jiných částí. Tyto úvahy by proto byly nadbytečné. Nejvyšší správní soud pro úplnost dodává, že stěžovatelkou zmiňované rozsudky NSS ze dne 21. 3. 2019, čj. 5 Afs 307/2017-33, a ze dne 10. 4. 2019, čj. 8 Afs 233/2018-35, nejsou příléhavé, jelikož se zabývaly převážně odpisy majetku využívaného k výrobě elektřiny, pro které jsou stanovena zvláštní pravidla, jak již NSS konstatoval přímo v rozsudku ve věci sp. zn. 8 Afs 233/2018 v bodě 20. Námitka proto není důvodná....".

3.3. NSS 8 Afs 229/2021-52 ze dne 5.10.2023

§ 26 ZDP - součást nemovitosti x samostatný majetek

§ 26 odst. 2 ZDP

Pokyn GFR D-6

Použití judikatury k jiné dani

1a) V daném případě šlo u společnosti Plzeňská teplárenská, a.s. o otázku, zda technologie stacionární elektrárny, která měla sloužit jako záložní zdroj elektrické energie o výkonu 22 MW a byla instalována do bývalé kotelny, představuje technické zhodnocení nemovitosti a je součástí této nemovitosti nebo je z hlediska ZDP samostatným hmotným majetkem.

1b) NSS dospěl k jednoznačnému závěru, že v daném případě je tato technologie součástí stavby a nemůže být samostatnou věcí, neboť z hlediska účelu bez dané technologie nemůže stavba sloužit jako elektrárna.

1c) K dané věci pak NSS dále podrobněji uvedl:

2a) V části týkající se nepřezkoumatelnosti NSS obecně připustil možnost argumentovat v tomto případě analogickým použitím judikatury k majetkovým daním.

2b) NSS také uvedl, že obecně samozřejmě platí, že čím víc je judikovaný případ rozdílný od řešené věci, tím větší je nutné klást důraz na zdůvodnění obdobných relevantních znaků obou případů (pokud má být dané rozhodnutí argumentačně využito):

"...[26] Pokud dále stěž. v této souvislosti rozporovala metodu práce KS s jednotlivými judikáty ve vztahu k meritu věci, nelze jí rovněž přisvědčit. Právní metodologie podobně jako pro doktrínu stare decisis také pro práci s judikaturou v kontinentálním modelu předpokládá využití metody analogie, tedy srovnání řešeného případu s rationes decidendi (rozhodovacími důvody) již judikované věci (tzv. judikátu). Pokud nelze v judikatuře najít zcela přesně identický případ, s nímž lze řešenou věc srovnat, je třeba nutně využít analogie a hledat alespoň případy obdobné v určitých ohledech. Tento přístup vede k eliminaci mezerovitosti právní úpravy, neboť v podobě tzv. skutečného zákona (zákona v materiálním slova smyslu) lze nalézat právní řešení i tam, kde doposud neexistuje explicitní rozhodovací praxe. Pokud by měla mít stěžovatelka v tomto ohledu pravdu, významně by se omezily možnosti práce soudů s judikaturou. V čem lze dát stěžovatelce zčásti za pravdu, je aspekt síly (přesvědčivosti) analogických úsudků. Čím více je judikovaný případ rozdílný od řešené věci, tím větší důraz musí soud klást na zdůvodnění obdoby relevantních znaků obou případů, chce-li aplikovat existující judikатурní řešení pro řešenou věc. Může se stát, že se aplikace právního názoru příliš rozdílného judikátu stane nepřiléhavou (tedy neplausibilní a nepřesvědčivou). To ale odvisí vždy od individuálních okolností případu. Argumentace stěž. je tedy v tomto ohledu v rozporu s panující právní naukou i rozhodovací praxí.....".

3) Z hlediska merita věci v úvodu NSS odkázal na předchozí rozhodnutí 5 Afs 3/2010 – 144, které při posouzení otázky, zda technologie je součástí stavby, považuje za rozhodující funkci a účel stavby a posouzení toho, zda daná funkce a účel stavby budou naplněny i v případě odstranění daných technologií:

"...[33] Krajský soud ve shodě se žalovaným vyhodnotil, že výchozím judikátem pro výklad otázky správné klasifikace sporného zařízení je v projednávané věci rozsudek čj. 5 Afs 3/2010-144, jehož výklad stěžovatelka také na prvním místě rozporuje. V tomto rozsudku se Nejvyšší správní soud věnoval na půdorysu výkladu právní úpravy daně z příjmů z právnických osob otázce odpisování filtrační a klimatizační jednotky, požárně bezpečnostních opatření a filtrů. Jeho závěry lze zobecnit tak, že zařízení, které vyžaduje stavba (z hlediska stavebního zákona) pro funkci a daný konkrétní účel stavby, obvykle bude součástí stavby pro účely zákona o daních z příjmů. Podstatný je dále navazující závěr, podle něhož určitá věc (část stavby) někdy umožňuje a jindy nikoli funkci a účel stavby, a je nutno proto vždy pro daňové účely zkoumat a priori hledisko funkční a účelové; nejprve je proto třeba individuálně určit funkci a účel stavby a teprve následně posoudit, co ten který účel stavby umožňuje. Výslovně pak Nejvyšší správní soud v daném rozsudku mimo jiné zdůraznil, že „za samostatné věci, tedy nikoli součást věci, se považují dle zákona o daních z příjmů zařízení a předměty, které se stavbou netvoří jeden funkční celek, i když jsou se stavbou pevně spojeny. Tyto podmínky však technologická zařízení, o které je ve věci sporu, nesplňují, a to, jak již bylo konstatováno především stran funkčního využití stavby k účelu, pro který byla zkolaudována a kterému také slouží“....".

4a) NSS pak nevidí důvod od této judikatury se odchýlit.

4b) Dle NSS nyní posuzovaná věc není odlišná od věci, která byla posuzována v předchozím rozhodnutí 5. senátu.

4c) Z tohoto hlediska je klíčové určení funkčního určení dané stavby, kterým je záložní zdroj energie o výkonu 22 MW.

4d) Z tohoto hlediska je pak nutné chápat i výklad v pokynu GFŘ D-6:

"..[34] Nejvyšší správní soud v nynější věci v návaznosti na uplatněné kasační námitky neshledal důvody k tomu, aby se od citovaných závěrů odchýlil a proč by nemohly být v dané věci aplikovány. Krajský soud vyložil nosné důvody tohoto rozsudku zcela adekvátně a správně je aplikoval na posuzovanou věc. V odkazované věci, jejíž přiléhavost pro nynější věc stěžovatelka zpochybňuje, byla stavba kolaudována jako „závod na výrobu ložisek“. Nejvyšší správní soud ve vztahu k uvedené stavbě dospěl k závěru, že oddělení v dané věci sporných technologií (filtrační zařízení, klimatizace) od stavby „by znamenalo její funkční a účelové znehodnocení, neboť tato byla svým charakterem trvale určena k výrobě, kterou by bez nich nebylo lze provozovat“. Současně zdůraznil, že daná technologická zařízení slouží jen věci, jejíž jsou součástí. V tomto ohledu se věc odkazovaná od věci nyní projednávané výrazně neliší. Ve věci nynější totiž byly stavební povolení i kolaudační souhlas vydány ke stavbě „Záložní zdroj elektrické energie 22 MW“. Jak vyplynulo z provedeného dokazování v daňovém řízení, správce daně zde podrobně zkoumal otázku, zda stacionární elektrárna umístěná ve stavebně upravených (přestavěných) prostorách bývalých kotelen je funkčně a technologicky propojena s těmito budovami. Za tím účelem bylo provedeno i místní šetření.

Podrobně se zabýval povahou a významem provedených stavebních úprav i tím, jakým způsobem jsou jednotlivé části stacionární elektrárny spojeny se zemí, resp. podlahou budov (viz shrnutí v bodě 25. rozsudku krajského soudu). Klíčovým hlediskem tedy je úvaha o jednoznačném funkčním určení objektů pro zabudování strojové části záložního elektrického zdroje, kterou správce daně i žalovaný provedli a krajský soud se s ní ztotožnil. Lze dodat, že uvedená východiska (plynoucí i z odkazovaného rozsudku čj. 5 Afs 3/2010-144), které krajský soud takto v napadeném rozsudku aplikoval, mají zřejmou oporu jak ve shora citované části § 26 odst. 2 zákona o daních z příjmů (ten výslovně jako samostatné movité věci pro účely daného zákona zmiňuje jen ta zařízení, která se stavbou netvoří jeden funkční celek, viz zvýrazněná část citace výše), tak jsou v souladu i s výše již taktéž citovanou vysvětlivkou k témuž ustanovení téhož zákona, která funkční aspekt posuzovaných zařízení a předmětů obdobně výslovně zdůrazňuje. V tomto směru je pak třeba také chápat pokyn GFŘ č. D-6, o němž se stěžovatelka v kasační stížnosti též zmiňuje. Ostatně výkladem § 26 zákona o daních z příjmů včetně jeho souvislostí se pátý senát Nejvyššího správního soudu v odkazovaném rozsudku zabýval a v podrobnostech lze v tomto směru odkázat na jeho závěry....".

5a1) NSS odmítl srovnání nyní posuzovaného případu s povahou soustruhu nebo frézy.

5a2) Pokud je soustruh či fréza odmontován a přeřazen na jiné místo, půjde nadále o výrobní halu.

5b) Pokud však dojde k demontáži technologie elektrárny z předmětné budovy, přestane daná budova být záložním zdrojem elektrické energie:

"...[35] Stěžovatelka v souvislosti se zmíněným judikátem poukazuje na to, že podle ní je daná stacionární elektrárna srovnatelná se soustruhem nebo frézou, o kterých se v tomto ohledu odkazovaný rozsudek zmiňuje. To však podle kasačního soudu není přiléhavý analogický úsudek. Je totiž zřejmé, že z hlediska funkčního soustruh nebo fréza jako obráběcí stroje nejsou natolik pevně svázány s funkcí a účelem budovy. Bývají umístěny ve výrobních (továrních) halách, kde se obvykle užívají ještě další výrobní stroje. Oproti tomu stacionární elektrárna je funkčně spjata s účelem budovy, v níž je v posuzované věci umístěna, a tomu musí odpovídat jak stavebně-technické uspořádání budovy, tak režim bezpečnostních předpisů. Pokud je soustruh či fréza odmontován a odvezen na jiné místo, půjde stále o výrobní halu. Pokud však dojde k demontáži soustrojí agregátů, generátorů, transformátorů a rozvodny z budovy stacionární elektrárny, přestane tato stavba plnit svůj účel...."

6a) Z hlediska příkladu jaderného reaktoru a krematoria, který uváděl daňový subjekt, NSS zdůraznil, že některé věci v některých případech účel stavby umožňují a v některých nikoliv.

6b) To, že některá položka je samostatně uvedena v příloze č. 1 ZDP neznamena, že vždy musí být odpisována samostatně.

6c11) NSS obecně souhlasil s tím, že v praxi si lze těžko představit situaci, kdy jaderný reaktor nebude součástí jaderné elektrárny.

6c21) To však neznamena, že by to mohlo podporovat závěr daňového subjektu, že uvedení dané položky v příloze č.1 k ZDP znamená automaticky, že je vždy samostatně odpisována.

6c2) Z tohoto hlediska pak NSS zdůraznil, že tento příklad týkající se jaderného reaktoru nebude v praxi příliš častý:

"..[36] Zmiňuje-li v této souvislosti stěžovatelka v kasační stížnosti příklad jaderného reaktoru a zařízení krematoria (s tím, že jsou uvedeny v rámci 3. odpisové skupiny), lze k tomu opětovně připomenout, že rozsudek čj. 5 Afs 3/2010-144, jasně zdůrazňuje, že určitá věc někdy umožňuje a jindy nikoli funkci a účel stavby. Jinak řečeno, nelze ve vztahu ke konkrétní věci (položce přílohy zákona) v tomto ohledu absolutizovat, resp. a priori bez dalšího určitou věc považovat za funkční součást jakékoliv stavby. Část žaloby, v níž již dříve na příklad s jaderným rektorem (krematoriem) poukázala (body 31 a 32 žaloby), stěžovatelka vystavěla na tom, že posuzovat „zařízení pro výrobu elektrické energie ... vzhledem ke stavebním zákonu ... je zcela zbytečné a je nutné zkoumat pouze zařazení do odpisových skupin.“

Takové východisko však vůbec nereflektuje text § 26 odst. 2 zákona o daních z příjmů i shora opakovaně citovanou judikaturu, přičemž nelze odhlédnout ani od toho, že sporná stacionární elektrárna není oproti jadernému reaktoru v odpisových skupinách výslovně uvedena. V této souvislosti je třeba poukázat též na systematiku zákona o daních z příjmů, který ve shora citovaném § 26 vymezuje, co je „hmotným majetkem“ pro účely daného zákona. Hmotným majetkem odpisovaným jako samostatné movité věci [§ 26 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů] totiž ve smyslu tohoto ustanovení nejsou právě movité věci tvořící se stavbou jeden funkční celek. Nejvyšší správní soud do určité míry sdílí pohled stěžovatelky, podle něhož si lze skutečně jen obtížně představit jaderný reaktor, který nebude funkčně spjat se stavbou jaderné elektrárny. Skutečnost, že některá movitá věc uvedená v příslušné dílčí položce přílohy zákona o daních z příjmů, bude v praxi jen zřídka či dokonce pouze hypoteticky odpisovatelná způsobem předvídaným touto přílohou, však ještě sama o sobě nemůže být dostatečná k tomu, aby zpochybnila popsanou zákonnou konstrukci, na kterou navazuje existující judikatura. Uvedené platí tím spíše, že pořízení jaderného reaktoru nepochybně nebude představovat z hlediska daňové praxe zcela obvyklý a častý případ. Kasační soud navíc v tomto směru může v návaznosti na dosti obecnou kasační argumentaci jen obtížně poměřovat konkrétní funkční vázanost v dané věci sporné stacionární elektrárny se stavbou „Záložního zdroje elektrické energie“ na straně jedné s jaderným reaktorem a s hypotetickou (a nijak blíže nevymezenou) stavbou jaderné elektrárny na straně druhé. Spekulativnost takové úvahy ve značné míře omezuje možnost zohlednit těsnost funkčního propojení se stavbou, navíc by se jednalo o úvahu zcela mimo rámec individualizace posuzování, jak ji vymezuje citovaná judikatura a v návaznosti na ni provádí i nyní napadený rozsudek krajského soudu....”.

7a) U dalších příkladů, které uváděl daňový subjekt (generátory, kotle či transformátory), si NSS více dokáže představit v některých případech jejich funkční oddělení od stavby.

7b) Zmiňované zařízení krematoria pak dle NSS na rozdíl od jaderného reaktoru součástí dané odpisové skupiny nebylo.

7c) Z tohoto hlediska pak NSS odmítl, že by závěr 5. senátu mohl vést k tomu, že by některé části přílohy č. 1 ZDP nebyly aplikovatelné:

"...[37] Nejvyšší správní soud nepřehlédl ani to, že stěžovatelka napříč daňovým i soudním řízením poukazovala v této souvislosti vedle jaderného reaktoru i na jiné příklady (generátory, kotle či transformátory), nicméně u těch již není funkční oddělení od určité stavby (budovy) tak obtížně představitelné, jako by tomu bylo v případě jaderného reaktoru (viz příklad různého náhledu na možné odpisování kotle dle komentáře k § 26: Hlaváč, J. a kol. Zákon o daních z příjmů. Komentář. Wolters Kluwer ČR, 2017). Zmiňované „zařízení krematoria“ pak oproti jadernému reaktoru součástí dané odpisové skupiny nebylo. S ohledem na výše uvedené tedy není možné ani dovodit, že by výklad respektující citovanou judikaturu pátého senátu měl fakticky činit neaplikovatelnou nějakou ucelenější (rozsáhlejší) část zákona. Námitky stěžovatelky tedy nejsou ani v tomto směru důvodné, neboť krajský soud při aplikaci rozsudku čj. 5 Afs 3/2010-144, nepochybil....".

8) Z hlediska odkazu na rozhodnutí NSS 9 Afs 147/2013 – 53, ve kterém NSS potvrdil, že závlahový systém je součástí golfového hřiště, NSS uvedl, že tento rozsudek potvrzuje závěry k dané, nyní posuzované, kauze (bod 38 daného rozhodnutí).

9a) Z hlediska judikátu NSS 7 Afs 136/2018 – 24, který uvedl, že z hlediska daně z převodu nemovitosti není technologie na výrobu vína součástí nemovitosti, nepovažoval NSS toto rozhodnutí použitelné pro nyní posuzovaný případ, protože dané rozhodnutí nehovoří o tom, že převáděné technologie nejsou součástí nemovitosti, nýbrž že jde o samostatné věci, které společně se samotným areálem vinařství vytvářejí „věc hromadnou“.

9b) Naopak za relevantní posuzoval NSS rozsudek 1 Afs 33/2011, který se týkal technologie malé vodní elektrárny.

9c) NSS popsal i hierarchii jednotlivých rozhodnutí, na které správce daně odkazoval, kdy za rozhodující považoval především výklad k § 26 odst. 2 ZDP a výše zmíněný rozsudek 5 Afs 3/2010:

"...[39] Jde-li o dva citované judikáty, které se týkají daně z převodu nemovitostí, tak v případě rozsudku čj. 7 Afs 136/2018-24, lze taktéž hovořit o jeho podpůrné argumentační funkci, a to i vzhledem odlišnosti účelu posouzení otázky samostatnosti věci či jejího funkčního propojení s budovou (Nejvyšší správní soud se zde zabýval otázkou, zda technologické vybavení pro výrobu vína je součástí objektu vinařství, a dospěl k závěru, že převáděné technologie nejsou součástí nemovitosti, nýbrž že jde o samostatné věci, které společně se samotným areálem vinařství vytvářejí „věc hromadnou“). Rozsudek čj. 1 Afs 33/2011-99, pak k převodu movitých věcí (Francisovy turbíny, synchronní generátor, fázový rozvaděč, olejový transformátor, rozvaděč) nacházejících se v malé vodní elektrárně dovodil: „31. (...)

Minulým i dnešním účelem využití nemovitostí je, podle vůle vlastníka, (také) provoz MVE, ke kterému specifikovaná zařízení být musí. Pokud by byla odstraněna (přemístění mimo budovu není odstraněním ve funkčním smyslu, na podstatě sounáležitosti věci hlavní a její součásti by to nic nezměnilo a s úvahou o základu daně z převodu nemovitostí to nijak nesouvisí), nebylo by možné v provozu MVE pokračovat a hodnota majetku by v nějakém smyslu jistě doznala změny. Uvedený účel součásti věci podtrhuje skutečnost, že zařízení MVE bylo sice prodáno spolu s budovami, nebylo však odstraněno a používáno k témuž účelu (provoz MVE) bylo i po prodeji.“ Nejvyšší správní soud může přitakat krajskému soudu v tom směru, že z pohledu technického srovnání jako výrobního zařízení je nepochybně malá vodní elektrárna představě stacionární elektrárny blízko, neboť slouží stejnému technickému účelu (výroba elektrické energie) a má obdobné součásti (soustrojí měnící mechanickou energii na elektrickou, transformátory, rozvaděč, chlazení), byť samozřejmě nelze odhlédnout od specifické právní úpravy obsažené v zákoně o daních z příjmů. Odlišnost právního účelu kvalifikace tu nicméně není natolik rozhodná, že by zcela vylučovala přihlídnutí k obdobě technického účelu a funkční provázanosti soustrojí pro výrobu elektrické energie s budovou. V tomto směru je podstatné nejen to, že krajský soud v napadeném rozsudku své závěry navazující na předchozí judikaturu nevystavěl právě a pouze na rozsudku čj. 1 Afs 33/2011-99, ale i na rozsudcích dalších (ostatně uvedený rozsudek prvního senátu zmiňuje krajský soud v rámci svého výčtu až na posledním místě a jeho parafráze je oproti rozsudku čj. 5 Afs 3/2010-144 mnohem stručnější). Především pak v rámci části odůvodnění navazující na reprodukci závěrů judikatury rozsudek krajského soudu výslovně význam § 26 odst. 2 zákona o daních z příjmů zohledňuje.

Přestože tedy krajský soud v případě rozsudku čj. 1 Afs 33/2011-99 skutečně výslovně uvedl, že ve vztahu k projednávaném případu lze u této věci spatřovat „nejbližší skutkovou souvislost“, nelze z toho dovozovat, že by úpravu zákona o daních z příjmů pominul, resp. že by z tohoto důvodu měl být napadený rozsudek nezákonný. Ani v tomto ohledu tedy uplatněná kasační argumentace nemůže být důvodná.....”.

10a) NSS odmítl, že by v daném případě bylo možné aplikovat zásadu v pochybnostech ve prospěch daňového subjektu, neboť zde absentují dvě rovnocenné výkladové metody:

"..[40] Ohledně skupiny kasačních námitek týkajících se možného dvojího výkladu zákonných předpisů Nejvyšší správní soud v návaznosti na shora již uvedené předdesílá, že pouhý jazykový výklad zákonné úpravy, který především ve své argumentaci nabízí stěžovatelka, a to bez zohlednění dalších souvislostí vykládaných ustanovení, nepředstavuje dostatečný prostředek k řešení sporných otázek. Je zapotřebí užít i dalších náhledů na relevantní právní úpravu, které umožňují odhalit povahu zkoumané věci z hlediska účelu mechanismu odepisování hmotného majetku jako součásti hmotněprávního rámce stanovení daně z příjmů. Výkladové alternativy, které nejsou konfrontovány s tímto postupem, tedy nevytvářejí problém „dvojího výkladu“, ale pouze metodologický problém výběru správného řešení z více možných alternativ. Z těchto důvodů také v tomto směru není na místě užít princip in dubio mitius resp. in dubio contra fiscum, který se týká situace, kdy existují dva rovnocenné výklady veřejnoprávní normy, z nichž některý omezuje na základě své aplikace právo či svobodu jednotlivce méně než ten druhý (usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 22. 3. 2011, čj. 5 Afs 35/2009-265, č. 2317/2011 Sb. NSS). Za této situace je správný závěr o charakteru věci dovozen především s přihlédnutím k systematickému a teleologickému výkladu směřujícímu ke zdůraznění funkční propojenosti stavby a movité věci, který je předpokládán již samotným zákonem. Tomu nasvědčuje i citovaná judikatura Nejvyššího správního soudu, na níž je napadený rozsudek založen. K výše uvedenému lze dodat, že zmiňovanou zásadu nelze stavět do protikladu k právní jistotě a předvídatelnosti....".

10b) To, že nějaká věc je předmětem sporu, který případně řeší i NSS, neznamená automaticky, že zde jsou dvě výkladové alternativy:

"...[41] Argumentuje-li stěžovatelka tím, že i v případě rozsudku čj. 5 Afs 3/2010-144, se musel Nejvyšší správní soud zabývat „mírou nejednoznačnosti“, lze k tomu dodat, že aplikace jakéhokoliv předpisu v konkrétní situaci, která není výslovně daným předpisem řešena, v sobě nutně zahrnuje určitý výklad, nicméně možnost určitého výkladu ještě sama o sobě nepředstavuje existenci dvou výkladů rovnocenných....".

11) Z tohoto hlediska nelze přihlídnout ani k argumentu daňového subjektu týkajícího se toho, že pokyn GFŘ G-6 zmiňuje technologické zařízení na výrobu elektrické energie jako samostatný hmotný majetek, neboť jak je výše uvedeno, je nutné zohlednit aspekty dané věci ve vztahu funkci a účelu dané nemovitosti:

"..[42] Dovolává-li se stěžovatelka v rámci daného okruhu kasační argumentace též shora již zmiňovaných pokynů GFŘ, je třeba opětovně připomenout, že krajský soud své závěry v napadeném rozsudku dostatečně jasně opřel o zásadu individualizace (posouzení každého případu zvlášť podle jeho konkrétních okolností). Jde tedy primárně o problém dostatečného zjištění skutkového stavu věci. Určitá věc (část stavby) někdy umožňuje a jindy nikoli funkci a účel stavby. Toto východisko, plynoucí přímo ze zákona a aplikované stávající judikaturou, stěžovatelka v kasační stížnosti nevyvrátila. Jak žalovaný v rozhodnutí o odvolání, tak i krajský soud v napadeném rozsudku k textu pokynů GFŘ přihlídl (především pro dané zdaňovací období k relevantnímu pokynu D-6).

Jak již kasační soud uvedl v bodech [34] - [36] shora, dané pokyny se navíc týkají výkladu § 26 zákona o daních z příjmů, který za movité věci ve smyslu tohoto ustanovení považuje pouze takové, které s budovou (stavbou) netvoří funkční celek. Jinak řečeno, stěžovatelkou zmiňovanému možnému dvojímu výkladu bez dalšího nesvědčí ani znění pokynů, z něhož vyšel žalovaný i krajský soud (kromě pokynu D-6 byl zmíněn i časově navazující pokyn D-22, viz body 37. a 57. napadeného rozsudku). Zdůrazňuje-li stěžovatelka oproti žalovaným (krajským soudem) aplikovanému základnímu pravidlu dané části pokynu výslovnou zmínku o „technologických zařízeních na výrobu elektrické energie“, tak ani ta sama o sobě ještě pro závěr o dvojím možném výkladu dostatečná není. Jak ostatně poukázal i žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti, i taková zařízení někdy mohou být samostatnými movitými věcmi, nicméně nelze k takovému závěru dospět paušálně (stejně jako v řadě případů, které stěžovatelka v obecné rovině v kasační stížnosti zmiňuje). Ani v tomto směru proto daný okruh kasačních námitek není důvodný....”.

5. Podněty, otázky k diskuzi

5.1.1. V případě FVE kabelové svody, zabezpečení a stojany pro umístění panelů FVE na střechu budovy s funkcí a účelem stavby dle kolaudace (pokud by to nebylo kolaudováno jako „nosič“ FVE) nesouvisí.

5.1.2. Neměly by zde tedy být z hlediska ZDP tři majetky FVE (odpisována dle § 30b ZDP), budova a zbývající věci odpisované samostatně, ale ne jako TZ (samostatnou otázkou může být, ve které odpisové skupině)?

5.2.1.1. V případě počítačové sítě a rozvodu internetu je závěr, že si lze těžko představit moderní administrativní budovu bez rozvodu počítačové sítě a internetu jako nesprávný. Takových budov je naopak spousta. Pokud není budova takto kolaudována (například jako výpočetní středisko), resp. počítačová síť či rozvod internetu není podmínkou kolaudace, není důvod, aby dané věci byly součástí stavby.

5.2.1.3. Podobně by bylo možné uvést, že za současného klimatu „si lze těžko představit moderní (kancelářskou) budovu bez klimatizace“. Klimatizace pak (včetně jejich rozvodů) v případě, že klimatizace není podmínkou kolaudace (viz. příklad uvedené v rozsudku 5 Afs 3/2010-144 ze dne 17.9.2010), je posuzována samostatně nikoliv jako součást stavby.

5.2.2. Velmi problematický je také argument, že podstatné je pouze posouzení, zda případnou demontáží dojde ke znehodnocení funkcí a účelu stavby. To by ve své podstatě znamenalo, že věci, které jsou pevně spojeny s budovou nebo stavbou, ale mají být daňově odpisovány samostatně, představují prázdnou množinu. Demontáží klimatizace či nákladního výtahu také ve svém důsledku dojde ke znehodnocení funkce a účelu. V takovém případě by šlo o mrtvé ustanovení a pak by se měl upřednostnit výklad, aby se o mrtvé ustanovení nejednalo.

5.3.1 V případě akcentace závěru 8 Afs 229/2021-52 ze dne 5.10.2023 by velké množství především technologií uvedených v příloze č.1 nebylo nikdy možné odpisovat samostatně (viz. v rozsudku daňovým subjektem zmíněný příklad jaderného reaktoru či krematoria, ale také strojní zařízení čerpacích stanic, přečerpávacích a čistících stanic úpraven vod, lanových drah, lyžařských vleků transformoven, měníren a spínacích stanic, kulturních domů, koupališť, stadionů a zabezpečovací zařízení letecké, železniční a městské kolejové dopravy) a jednalo by se tak opět de facto téměř o mrtvé ustanovení, což je dle judikatury chybný výklad.

5.3.2.1 Koncepční řešení této věci je snížení počtu odpisových skupin (dlouholetý návrh KDP ČR). Nejvýraznější zjednodušení představuje umožnit (dobrovolně) majetek zahrnovat do nákladů jednorázově s určitým limitem či limity. Z dlouhodobého hlediska je toto řešení z pohledu státního rozpočtu neutrální. Alternativně je možné plné převzetí účetních odpisů.

5.3.2.2. Z tohoto pohledu lze kvitovat návrh MF ČR v novele ZDP navazující na nový zákon o účetnictví (dvě odpisové skupiny - obecně movité a nemovité věci a v případě poplatníků účtujících dle IFRS převzetí účetních odpisů), bohužel ne už v technice výpočtu daňových odpisů a spoustě dalších problémů (a to i koncepčního charakteru), na které upozorňuje KDP ČR ve svých připomínkách.

(Připomínky KDP ČR k Návrhu zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o účetnictví - Komora daňových poradců ČR (kdpcr.cz)).

<https://www.kdpcr.cz/informace/aktuality/pripominky-kdp-cr-k-navrhu-zakona-kterym-se-meni-nektere-zakony-v-souvislosti-s-prijetim-zakona-o-ucetnictvi>